



A extrafiscalidade dos tributos ambientais

Autora: Silvia Regina Salau Brollo

Juíza Federal, Mestre em Direito Econômico e Social pela PUC-PR

publicado em 30.06.2015

 [\[enviar este artigo\]](#)

 [\[imprimir\]](#)

Resumo

O artigo analisa a atuação do Direito Tributário para a preservação e a recuperação do meio ambiente. Classifica os tributos ambientais de acordo com sua estrutura interna, com a vinculação do produto arrecadado ou com sua função extrafiscal. Discorre sobre as externalidades negativas originadas do processo de produção de bens e serviços. Analisa a extrafiscalidade como instrumento regulatório capaz de internalizar o custo das externalidades negativas e capaz de premiar as externalidades positivas. Examina o uso dos tributos ambientais extrafiscais à luz dos princípios constitucionais tributários da legalidade, da igualdade e da capacidade contributiva.

Palavras-chave: Direito Tributário. Ambiental. Externalidade negativa. Extrafiscalidade.

Sumário: Introdução. 1 Tributos ambientais. 2 Externalidades negativas. 3 Extrafiscalidade. 4 Limites à extrafiscalidade: princípios constitucionais tributários. Conclusão. Referências bibliográficas.

Introdução

A partir de quando o ser humano tomou consciência de que não podia continuar destruindo o meio ambiente, tornou-se claro que o Direito deveria dar sua contribuição para a proteção ambiental.

A importância de se pensar em tutela do meio ambiente é real e urgente: segundo dados da Organização Mundial da Saúde, em 2012, sete milhões de pessoas morreram em decorrência da exposição à poluição do ar – ou seja, de acordo com essa agência da Organização das Nações Unidas, uma em cada oito mortes naquele ano ocorreu pela exposição à poluição do ar.

O Direito Ambiental, apesar de ser um novo ramo do Direito, passou a mobilizar todos os demais ramos jurídicos para a tutela do ambiente.

No Brasil, o desenvolvimento sustentável é princípio político constitucional (artigo 225(1) da Constituição de 1988) de observação obrigatória por todos os ramos do Direito. Assim, exemplificativamente, o Direito Administrativo impõe que as

licitações garantam a promoção do desenvolvimento nacional sustentável (artigo 3º, *caput*, (2) da Lei 8.666/1993); a Política Nacional de Mobilidade Urbana fundamenta-se no princípio do desenvolvimento sustentável das cidades, nas dimensões socioeconômicas e ambientais (artigo 5º, II, (3) da Lei 12.587/2012); o Banco Central do Brasil editou a Resolução 4.327, em 25 de abril de 2014, dispondo sobre a Política de Responsabilidade Ambiental a ser observada pelas instituições financeiras, inclusive nas suas operações de crédito (artigo 6º, III). (4) A propriedade privada deve ser exercida de modo a preservar os recursos naturais, o patrimônio histórico e artístico (artigos 5º, XXIII, (5) 170, III, (6) 182, § 2º, (7) 184, (8) todos da Constituição de 1988, e artigo 1.228, § 1º, (9) do Código Civil).

O princípio do desenvolvimento sustentável é, portanto, transversal: passa por todos os ramos do Direito.

O Direito Tributário não poderia manter-se alheio à preocupação ambiental nem poderia deixar de observar os princípios ambientais no desempenho do seu mister. O Direito Tributário ocupa-se de regular a atividade estatal de obtenção de receitas (finalidade fiscal), mas também se preocupa com valores sociais. Um dos valores sociais que o Direito Tributário pode e deve promover é o respeito ao meio ambiente (artigo 170, VI). (10)

1 Tributos ambientais

O tributo apresenta-se ambiental (i) na estrutura interna da norma impositiva ou (ii) pela vinculação ambiental do produto arrecadado ou (iii) pelo aspecto de extrafiscalidade dado ao tributo.

O tributo ambiental, na sua estrutura interna, contém, no fato gerador ou na base de cálculo, elementos de índole ambiental. Lembre-se, por exemplo, da Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental (TCFA), instituída pelo artigo 17-B da Lei nº 6.938/1981, cujo fato gerador é o exercício do poder de polícia sobre atividades potencialmente poluidoras ou utilizadoras de recursos naturais.

Pode ser considerado, também, como ambiental um tributo cuja arrecadação seja destinada a uma finalidade ambiental. Pense-se na contribuição de intervenção no domínio econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool etílico combustível, instituída pela Lei nº 10.336/2001. O produto da arrecadação dessa Cide contempla projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás, por força do artigo 4º da Lei nº 10.636/2002.

No que se refere ao aspecto de extrafiscalidade, podem ser considerados ambientais os tributos que contêm normas indutoras de comportamento do sujeito passivo com vistas à preservação do meio ambiente. Pode-se citar o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, instituído pela Lei nº 9.393/1996, cuja base de cálculo exclui as áreas de preservação permanente, as áreas de reserva legal, as áreas de interesse ecológico e as áreas cobertas por florestas nativas. Com isso, pretende-se induzir o comportamento do sujeito passivo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural a fim de fazê-lo preservar os referidos recursos naturais.

2 Externalidades negativas

Um dos princípios mais importantes ao Direito Ambiental é o do poluidor-pagador, que tem por fundamento o pensamento econômico de que a degradação ambiental se deve ao uso abusivo dos bens que constituem o meio ambiente natural e cuja utilização é livre. Embora o uso desses recursos naturais seja livre, ele ocasiona custo para a coletividade, seja na forma de degradação ambiental, seja porque a sociedade deve suportar as despesas para corrigir a degradação (por exemplo: limpeza da água contaminada).

André Folloni explica:

"A produção privada de bens de consumo ou de serviços pode gerar efeitos danosos que, por sua vez, geram custos. Como esses custos são, em certo sentido, marginais em relação à produção e de verificação, muitas vezes, posterior, não comporão o preço do bem produzido. Esse custo ficará, então, diluído como custo de uma parcela da sociedade que pode não ter lucrado diretamente com a produção do bem, nem o utilizado diretamente para satisfação de suas necessidades. Um custo da produção e do consumo que não é arcado apenas por quem produz e consome, mas que se espalha para o entorno em que se insere. Um custo, muitas vezes, sequer razoavelmente previsto, porque se pode manifestar muito depois e pode ser percebido apenas com a evolução do pensamento e da ciência. Por outro lado, é possível que a produção ou o consumo gerem efeitos, talvez inesperados, indesejados ou imprevisíveis, positivos para o ambiente socioambiental em que se inserem. É a 'economia externa'. Tanto deseconomia quanto economia externa são efeitos da produção e do consumo sobre o ambiente socioeconômico-ambiental em que se inserem. Efeitos que podem ser positivos ou negativos, mas são, em sentido estrito, externos à produção e ao consumo: são externalidades, positivas ou negativas."(11)

A neutralização, a recuperação ou a reparação da poluição ocasionada pelo processo produtivo nem sempre são internalizadas no preço do produto ou do serviço. Assim, a sociedade acaba arcando com os danos causados pelo processo produtivo, ainda que nem todos os integrantes da coletividade sejam consumidores do produto ou do serviço ou beneficiários do processo de sua produção.

Carolina Moura Lebbos pontifica:

"As externalidades consistem em custos produzidos pelos agentes econômicos que não são internalizados no processo produtivo. O exemplo mais frequente refere-se à poluição causada pela produção industrial, cujo custo não é internalizado – não atinge os produtores ou os consumidores diretos do produto –, pois o preço praticado pelo industrial não contempla o custo necessário à recomposição do meio ambiente. Como resultado, a coletividade deverá arcar com os danos causados, ou com o custo necessário ao seu afastamento. O regulador agiria impedindo a transferência indevida para terceiros dos custos inerentes à atividade econômica."(12)

É necessário, portanto, que o agente degradante suporte ao menos parte do custo da utilização do meio ambiente – por ser uma questão de justiça e porque o custo induzirá à redução da atividade contaminante. Luis Eduardo Schoueri sintetiza: "quem

polui está em vantagem em relação àquele que age conforme as exigências ambientais e por isso incorre em maiores custos".(13)

3 Extrafiscalidade

Há muito tempo os teóricos e os políticos reconheceram que os tributos exerciam papel mais amplo do que a mera arrecadação de valores para fazer frente às despesas estatais.(14) É assente que a tributação pode e deve orientar práticas de produção e consumo, e aí reside a importância da orientação teleológica da tributação e do destino da arrecadação.

Arthur Cecil Pigou foi um dos primeiros teóricos a perceber as externalidades negativas. Em 1932, o economista inglês disse que não se pode desprezar a função extrafiscal dos tributos de internalizar as externalidades negativas.

A tributação pigouviana visa a introduzir nos custos de produção o custo que a sociedade suporta para a produção de bens ou prestação de serviço. Então, quem produz as externalidades negativas deve sofrer tributação punitiva, inibitória. Não por meio de qualquer tributo, mas de um tributo diferenciado dos demais cuja finalidade não é a arrecadatória, mas extrafiscal.

No campo do Direito Tributário Ambiental, a extrafiscalidade deve atuar em situações cujos patamares de afetação do meio ambiente não são tão elevados a ponto de serem sancionados penalmente. A extrafiscalidade, dessa forma, lança mão de dois instrumentos de tutela do meio ambiente: o tributo ambiental e os benefícios fiscais. Assim, os agentes econômicos pagam por poluir (tributos ambientais) ou os contribuintes pagam aos agentes econômicos para não poluírem (benefícios fiscais ambientais).

O tributo ambiental fundado no princípio do poluidor pagador não pode ensejar a prática do "quem paga contamina" e, para que assim o seja, os valores arrecadados devem destinar-se a financiar o custo de uma atividade pública purificadora ou corretiva do efeito contaminador. Ademais, esse tributo deve desaparecer (ou diminuir sua arrecadação) com o passar do tempo, porque sua função é indutora do comportamento. Uma vez atingido o comportamento (respeito ao meio ambiente), o tributo cai em desuso.

De outro lado, "para as externalidades positivas, também cabe ao Estado, por meio de vantagens econômicas, incrementar os ganhos daqueles que as provocam, de modo a permitir a contabilização das vantagens geradas".(15)

José Casalta Nabais afirma que "o segmento mais operacional da extrafiscalidade é (...) o dos benefícios fiscais".(16) Ele acrescenta que "os limites da sua actuação são visíveis", pois os benefícios fiscais constituem despesa ou gasto fiscal (os quais estão submetidos a certos limites, por exemplo, o artigo 14 da Lei Complementar 101/2000(17) – Lei de Responsabilidade Fiscal).

É verdade que a adoção de benefícios fiscais torna o sistema tributário complexo e de difícil aplicação – e por isso há parte da doutrina e alguns governos tendentes a eliminar os benefícios fiscais para limitar as despesas e simplificar o sistema tributário. Apesar dessa preocupação com os benefícios fiscais, eles se

mostram a via tributária de tutela do meio ambiente que se mostra mais presente, em especial por meio das isenções fiscais.

A extrafiscalidade há de ter, portanto, um caráter excepcional. As normas tributárias indutoras de comportamento submetem-se aos princípios que regem a ordem econômica (porque é instrumento de intervenção do Estado sobre o domínio econômico) e aos princípios que regem a esfera tributária.

4 Limites à extrafiscalidade: princípios constitucionais tributários

De que maneira a extrafiscalidade lida com os principais princípios tributários, quais sejam, a legalidade, a igualdade e a capacidade contributiva?

O princípio da legalidade impede o ente tributante de exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.(18) No terreno da extrafiscalidade, depara-se com um conflito entre a necessidade de lei (princípio tributário) e a necessidade de a Administração contar com instrumento ágil para intervir no domínio econômico. Para resolver isso, a lei pode conter conceitos indeterminados e cláusulas gerais.

O emprego dos conceitos jurídicos indeterminados é comum nas legislações que tratam da matéria ambiental e serve de restrição aos poderes da Administração, reduzindo-se, daí, sua discricionariedade. O conceito jurídico indeterminado conduz a um resultado determinado (ou seja, ou se está diante de situação concreta que se enquadra no conceito jurídico indeterminado ou não) e por isso pode ser sindicado pelo Poder Judiciário.

São exemplos de cláusulas gerais e conceitos indeterminados, muito frequentes no Direito Ambiental: incentivos fiscais para servir de base à "conservação do solo" e dos "regimes das águas" ou contribuírem para a "conservação da natureza" ou que utilizem tecnologias "inovadoras" para a defesa do meio ambiente. O artigo 14, II, da Política Nacional do Meio Ambiente(19) – Lei 6.938/1981 – sanciona com a perda ou restrição de benefícios e incentivos fiscais o não cumprimento das medidas necessárias à "preservação" ou à "correção" dos "inconvenientes" e dos danos causados pela "degradação" da qualidade ambiental, todos esses conceitos jurídicos indeterminados cujo conteúdo será preenchido pelo intérprete no momento da aplicação da norma.

O princípio constitucional tributário da igualdade exige que se dê igual tratamento a situações equivalentes (igualdade horizontal) ao mesmo tempo em que se distingam situações diferentes, conferindo-lhes tratamento diverso, na medida da própria diferença (igualdade vertical).(20)

Cabe verificar se seria possível discriminarem-se contribuintes com idêntica capacidade contributiva em prol de um valor ambiental. De acordo com Luís Eduardo Schoueri, a capacidade contributiva é apenas um entre vários fatores de discriminação. Por isso é possível haver efeitos indutores diversos, dentro da mesma lei, a contribuintes com idêntica capacidade contributiva. O teste da igualdade passa a ser feito dentro de cada conjunto de pessoas que atendem àquele requisito. Na comparação entre os diversos conjuntos, deve-se perquirir se a diferenciação está

justificada, isto é, se é razoável, se foi motivada e se há nexo entre o fator de discrimen e o tratamento tributário desigual.

De acordo com o princípio da capacidade contributiva, tem-se que, em um sistema tributário justo, a riqueza disponível de cada sujeito constitui a medida da sua contribuição ao sustento dos gastos públicos.

Carlos Palao Taboada explica que a extrafiscalidade não conflita com o princípio constitucional tributário da capacidade contributiva:

"Los fines extrafiscales de los tributos están perfectamente admitidos en el Derecho español. Por otra parte, la conciliación de estos fines con el principio de capacidad contributiva, y por tanto su constitucionalidad desde este punto de vista, no plantea en la actualidad ningún problema dogmático: las restricciones del principio de capacidad económica que pueda exigir la introducción de fines extrafiscales en los impuestos son admisibles en cuanto dichos fines estén constitucionalmente reconocidos y tutelados. Así sucede con la protección del medio ambiente, que la Constitución Española consagra en su artículo 45 como uno de los 'principios rectores de la política social y económica'."(21)

O princípio do poluidor pagador, que escora a extrafiscalidade dos tributos ambientais, tem relação remota com o princípio da capacidade contributiva, que fundamenta os tributos de finalidade reditícia ou fiscal.

Carlos Palao Taboada sintetiza:

"El punto de contacto entre ambos principios es que los dos sirven de justificación a tributos: el de capacidad económica a los tributos fiscales; el de 'quien contamina paga' a los tributos ambientales. Aquellos tienen su fundamento jurídico en la necesidad de cubrir los gastos públicos, éstos en la finalidad de proteger el medio ambiente. Cada una de estas finalidades es suficiente para legitimar constitucionalmente la respectiva clase de tributos; por ello no es necesario integrar el principio 'quien contamina paga' en el de capacidad económica considerando la actividad contaminante como una manifestación o índice de esta capacidad. Tal integración, además de dogmáticamente innecesaria, sólo puede hacerse a costa de deformar el significado de la capacidad económica, que no es otro que de capacidad de pagar tributos."(22)

José Casalta Nabais mostra-se contrário à ideia de que a tributação ambiental provocou uma alteração profunda no critério tradicional de suporte e medida dos impostos. Ele considera inviável substituir os tributos ancorados no princípio da capacidade contributiva por tributos fundamentados no princípio do poluidor-pagador. Até mesmo porque os tributos fundados nesse último princípio são bem mais limitados do que os fundados no princípio da capacidade contributiva, o que reduziria a carga fiscal – redução essa que os Estados atualmente não têm a menor condição para oferecer.

Ele também é contrário a reconduzir o princípio do poluidor-pagador para dentro do princípio da capacidade contributiva, seja porque a capacidade de poluir não pode ser considerada como índice da capacidade contributiva (= seria considerar que a

capacidade de afetar negativamente o meio ambiente é revelador de riqueza real ou potencial), seja porque não se pode radicar o substrato econômico da capacidade contributiva na atividade poluidora. Esclarece:

“aos impostos sempre se reconheceu a possibilidade de prosseguir outros objectivos para além do objectivo fiscal, sobretudo a partir do momento que se abandonou a ideia das finanças públicas neutras ou praticamente neutras. E, todavia, jamais se pretendeu suportar essa extrafiscalidade no princípio da capacidade contributiva (...). Efectivamente, a legitimidade constitucional dos impostos ambientais, quer quanto aos fins prosseguidos, quer no respeitante ao seu pressuposto e ao critério da sua medida, assenta na tarefa constitucional imposta ao Estado, sobretudo ao legislador, no domínio da tutela do meio ambiente e, bem assim, no princípio do poluidor-pagador. E, porque se trata de utilizar o instrumento fiscal para prosseguir objectivos extrafiscais, o mais normal é que aquele princípio base dos impostos fiscais colida ou conflitue com este outro princípio base dos impostos extrafiscais. Uma colisão ou conflito para cuja solução é convocado naturalmente o princípio da proporcionalidade em sentido lato. Daí que os impostos ambientais em causa, para passarem com êxito no teste da sua legitimidade constitucional, terão de se revelar necessários, adequados e proporcionais em sentido estrito face ao objectivo ambiental que se visam prosseguir.”

Quanto aos falsos tributos ambientais, o princípio da capacidade contributiva – enquanto suporte do pressuposto e do critério de medida – não sofre nenhuma atenuação pelo fato de o legislador ter-se guiado também por uma preocupação de natureza ambiental. Aqui é um tributo fiscal, cuja finalidade é obter receitas públicas.

Conclusão

A preservação e a recuperação do meio ambiente são urgentes e devem ser buscadas pelo Direito. O princípio do desenvolvimento sustentável, de matriz ambiental, perpassa todos os ramos jurídicos, inclusive o tributário. A finalidade arrecadatória do tributo não pode descurar dos efeitos que o tributo induz na produção e no consumo. A extrafiscalidade tributária, veiculada por meio de tributos mais gravosos às atividades poluentes (internalização das externalidades negativas) e dos benefícios e incentivos fiscais (externalidades positivas), é realidade. A extrafiscalidade da tributação, fundada no princípio ambiental do poluidor-pagador, não conflita com a finalidade reditícia ou fiscal dos tributos, ancorada no princípio constitucional tributário da capacidade contributiva.

Referências bibliográficas

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

FOLLONI, André. Sustentabilidade, tributo e o art. 3o do Código Tributário Nacional. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, n. 105, p. 259, jul. 2012.

GABRIEL FILHO, Paulo Sérgio Miranda. **Curso de Direito**

Tributário Ambiental. Curitiba: CRV, 2014. 207 p.

LEBBOS, Carolina Moura. Regulação econômico-social e extrafiscalidade. **Revista de Doutrina da 4ª Região**, Porto Alegre, n. 65, dez. 2014. Disponível em: <http://www.revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao065/Carolina_Lebbos.html> Acesso em: 25 maio 2015.

NABAIS, José Casalta. Tributos com fins ambientais. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, n. 80, p. 253, maio 2008.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência.** 13. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Normas tributárias indutoras em matéria ambiental. In: TÔRRES, Heleno Taveira. **Direito Tributário Ambiental.** São Paulo: Malheiros, 2005. p. 235-256.

SOUZA, James J. Marins de; TEODOROVICZ, Jeferson. Extrafiscalidade ambiental. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, n. 90, p. 73, jan. 2010.

TABOADA, Carlos Palao. El principio "quien contamina paga" y el principio de capacidad económica. In: TÔRRES, Heleno Taveira. **Direito Tributário Ambiental.** São Paulo: Malheiros, 2005. p. 83.

TESSLER, Marga Inge Barth. O juiz e a tutela ambiental: a fundamentação das sentenças. **Revista de Doutrina da 4ª Região**, Porto Alegre, n. 24, jun. 2008. Disponível em: <http://www.revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao024/Marga_Tessler.html> Acesso em: 25 maio 2015.

Notas

1. Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao poder público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

2. Art. 3º A licitação destina-se a garantir a observância do princípio constitucional da isonomia, a seleção da proposta mais vantajosa para a administração e a promoção do desenvolvimento nacional sustentável e será processada e julgada em estrita conformidade com os princípios básicos da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da igualdade, da publicidade, da probidade administrativa, da vinculação ao instrumento convocatório, do julgamento objetivo e dos que lhes são correlatos. **(Redação dada pela Lei nº 12.349, de 2010)**

3. Art. 5º A Política Nacional de Mobilidade Urbana está fundamentada nos seguintes princípios: (...) II – desenvolvimento sustentável das cidades, nas dimensões socioeconômicas e ambientais;

4. Art. 6º O gerenciamento do risco socioambiental das instituições mencionadas no art. 1º deve considerar: (...) III –

avaliação prévia dos potenciais impactos socioambientais negativos de novas modalidades de produtos e serviços, inclusive em relação ao risco de reputação; e (...).

5. XXIII – a propriedade atenderá a sua função social;

6. Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: (...) III – função social da propriedade;

7. § 2º – A propriedade urbana cumpre sua função social quando atende às exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor.

8. Art. 184. Compete à União desapropriar por interesse social, para fins de reforma agrária, o imóvel rural que não esteja cumprindo sua função social, mediante prévia e justa indenização em títulos da dívida agrária, com cláusula de preservação do valor real, resgatáveis no prazo de até vinte anos, a partir do segundo ano de sua emissão, e cuja utilização será definida em lei.

9. § 1º O direito de propriedade deve ser exercido em consonância com as suas finalidades econômicas e sociais e de modo que sejam preservados, de conformidade com o estabelecido em lei especial, a flora, a fauna, as belezas naturais, o equilíbrio ecológico e o patrimônio histórico e artístico, bem como evitada a poluição do ar e das águas.

10. Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: (...) VI – defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação; **(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)**

11. FOLLONI, André. Sustentabilidade, tributo e o art. 3º do Código Tributário Nacional. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, n. 105, p. 259, jul. 2012.

12. LEBBOS, Carolina Moura. Regulação econômico-social e extrafiscalidade. **Revista de Doutrina da 4ª Região**, Porto Alegre, n. 65, p. 3-4, dez. 2014.

13. SCHOUERI, Luís Eduardo. Normas tributárias indutoras em matéria ambiental. In: TÔRRES, Heleno Taveira. **Direito Tributário Ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 237.

14. James J. Marins de Souza e Jéferson Teodorovicz relatam o desenvolvimento do conceito de extrafiscalidade, nos seus aspectos econômico, político e jurídico, no artigo Extrafiscalidade ambiental, publicado na **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, n. 90, p. 73, jan. 2010.

15. SCHOUERI, 2005, p. 237.

16. NABAIS, José Casalta. Tributos com fins ambientais. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, n. 80, p. 253, maio 2008.

17. Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições: I – demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias; II – estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no *caput*, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição. § 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado. § 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o *caput* deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso. § 3º O disposto neste artigo não se aplica: I – às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição, na forma do seu § 1º; II – ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.

18. Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

19. Art 14 – Sem prejuízo das penalidades definidas pela legislação federal, estadual e municipal, o não cumprimento das medidas necessárias à preservação ou correção dos inconvenientes e danos causados pela degradação da qualidade ambiental sujeitará os transgressores: (...) II – à perda ou restrição de incentivos e benefícios fiscais concedidos pelo poder público;

20. SCHOQUERI, 2005, p. 245.

21. TABOADA, Carlos Palao. El principio "quien contamina paga" y el principio de capacidad económica. In: TÔRRES, Heleno Taveira. **Direito Tributário Ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 83.

22. Op. cit., p. 94.

Referência bibliográfica (de acordo com a NBR 6023:2002/ABNT):
BROLLO, Silvia Regina Salau. A extrafiscalidade dos tributos ambientais. **Revista de Doutrina da 4ª Região**, Porto Alegre, n. 66, jun. 2015. Disponível em:
< http://www.revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao066/Silvia_Brollo.html>
Acesso em: 28 jul. 2015.

REVISTA DE DOUTRINA DA 4ª REGIÃO
PUBLICAÇÃO DA ESCOLA DA MAGISTRATURA DO TRF DA 4ª REGIÃO - EMAGIS